

GZ. RV/1588-L/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Franz Hitzenberger, Dr. Otto Urban, Mag. Andreas Meissner und Mag. Thomas Laherstorfer, gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr betreffend Grunderwerbsteuer für das Jahr 1998 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 19. März 1998 veräußerte GS die in seinem Eigentum stehende Liegenschaft EZ 410 Grundbuch S, bestehend aus den Grundstücken 839/1, 847 und 848/7, mit einer Gesamtfläche von 10.560 m<sup>2</sup> an die Fa. T (=Bw.). Als Kaufpreis wurde ein Betrag

von 2,2 Mio. S vereinbart, welcher bei Vertragsunterfertigung zur Zahlung fällig war. Die Übergabe und Übernahme des Kaufgegenstandes erfolgte ebenfalls mit Vertragsunterfertigung.

Punkt V. (Bedingungen), VI. (Aufsandung) und VII. (Kosten) des Kaufvertrages lauteten:

Dieser Kaufvertrag ist durch die Genehmigung der Grundverkehrskommission, unbeschadet der sofortigen Wirksamkeit des Vertragspunktes II. (Kaufpreis) aufschiebend bedingt (V.)

Sohin erteilen die Vertragsteile ihre ausdrückliche Einwilligung, dass auf Grund dieses Kaufvertrages ob der Liegenschaft EZ 410 Grundbuch S, Bezirksgericht G, das Eigentumsrecht für die Bw. einverleibt wird (VI.)

Die mit der Errichtung und grundbürgerlichen Durchführung dieses Vertrages verbundenen Kosten, Steuern, Gebühren und Abgaben trägt die Käuferin (VII.)

Mit Schreiben vom 30. Juni 1998 teilten die Rechtsanwälte H, U und M dem damals zuständigen Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern zum o.a. Kaufvertrag mit, dass dazu am 26. Mai 1998 ein Kaufvertragsaufhebungsvertrag abgeschlossen worden sei. Dieser hatte zum Inhalt, dass der zw. GS und der Bw. abgeschlossene Kaufvertrag hinsichtlich der EZ 410 Grundbuch S im Einvernehmen der Parteien aufgehoben wurde. Seitens der Bw. wurde dieser Aufhebungsvertrag von deren Geschäftsführer HA unterzeichnet.

Mit Bescheid vom 27. Juni 2001 schrieb das Finanzamt der Bw., ausgehend von einem Kaufpreis von 2,2 Mio. S und geschätzten Vertragserrichtungskosten von 185.000,00 S, Grunderwerbsteuer in Höhe von 83.475,00 S vor. Nach § 17 Abs. 1 GrESTG werde die Steuer auf Antrag dann nicht festgesetzt, wenn das Rechtsgeschäft innerhalb von drei Jahren ab Entstehung der Steuerschuld rückgängig gemacht werde. Ein Erwerbsvorgang sei nur dann rückgängig gemacht, wenn der Verkäufer wieder die volle Verfügungsmacht über das Objekt erlange.

Mit Eingabe vom 1. August 2001 brachte die Bw., vertreten durch die Rechtsanwälte H, U und M, dagegen Berufung ein beantragte die gänzliche Bescheidbehebung, in eventu, den Bescheid dahin gehend abzuändern, dass hinsichtlich der Vertragserrichtungskosten ein reduzierter Betrag vorgeschrieben werde. In dem am 19. März 1998 abgeschlossenen Kaufvertrag habe der Verkäufer zwar eine ausdrückliche Aufsandungserklärung abgegeben, doch sei es zur Einverleibung des Eigentumsrechtes der Käuferin nicht gekommen, weil die beiden Vertragsparteien am 26. Mai 1998 einvernehmlich eine Kaufvertragsaufhebungsvereinbarung unterzeichnet hätten. In der Folge habe der Verkäufer

GS mit Kaufvertrag vom 26. Mai bzw. 16. Juni 1998 die gegenständliche Liegenschaft an die Fa. K veräußert. Bei diesen Kaufverträgen habe es sich um normale wirtschaftliche Vorgänge gehandelt. Die Tatsache, dass der Kaufvertragsaufhebungsvertrag am selben Tag abgeschlossen worden sei wie der neuerliche Verkauf der Liegenschaft an die Fa. K, entspreche vernünftigen und ökonomischen Überlegungen. Der Verkäufer, dem am Verkauf seiner Liegenschaft gelegen sei, stelle das Einvernehmen zwischen dem alten und dem neuen Käufer her. Dies zeige sich auch daran, dass der Kaufpreis in beiden Fällen naturgemäß gleich sei. Durch die Rückgängigmachung des ersten Kaufvertrages in Verbindung mit dem Antrag auf Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer vom 9. Juli 1998 sei die Voraussetzung des § 17 GrEStG gegeben. Wie im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 12.11.1997, 97/16/0390, ausgeführt, sei bei Fehlschlagen eines Erwerbsvorganges und Rückgängigmachung desselben erwiesen, dass eine vorangehende Besteuerung unbegründet sei. Dies sei auch hier der Fall. Im VwGH-Erkenntnis vom 29.10.1998, 98/16/0115, sei dargelegt, dass Zweck des § 17 GrEStG sei, Vorgänge nicht mit Steuer zu belasten, deren wirtschaftliche Auswirkungen von den Beteiligten wieder beseitigt würden. Wie aus dem Kaufvertragsaufhebungsvertrag eindeutig entnehmbar sei, seien die wirtschaftlichen Auswirkungen des ersten Kaufvertrages zwischen den Beteiligten beseitigt worden. Die im erstzitierten Erkenntnis geforderte Möglichkeit des Verkäufers, die volle Verfügungsmacht über das Grundstück wieder zu erlangen, sei im vorliegenden Fall ebenfalls gegeben. Werde ein Vertrag, der grundbürgerlich nicht durchgeführt worden sei, d.h., eine Übergabe des Kaufgegenstandes habe nicht stattgefunden, auch schuldrechtlich aufgehoben, so habe der Verkäufer seine Eigentümerposition nie verloren. Falle auch das Obligationsgeschäft wieder weg, so habe er uneingeschränkt alle Eigentumsrechte wieder und könne in jeder Weise über den Verkaufsgegenstand verfügen. Bis zur grundbürgerlichen Durchführung des Kaufvertrages sei der Verkäufer nur schuldrechtlich gebunden, sachenrechtlich bleibe er jedoch verfügberechtigt, da er immer noch Eigentümer sei. Wie bereits dargelegt, stelle der Zusammenfall der Aufhebungsvereinbarung und des Abschlusses des neuen Kaufvertrages eine wirtschaftlich verständliche Lösung der Geschäftsvorgänge dar. Die Verfügungsmacht sei somit zusammenfassend nicht beim Erwerber geblieben, sondern sachenrechtlich bis zum 26. Mai 1998 immer beim Verkäufer. Obligatorisch sei am 26. Mai 1998 das volle Verfügungsrecht wieder an den Verkäufer zurückgefallen, sodass er dieses an den neuen Käufer übertragen habe können. Darüber hinaus verletze der Bescheid die Bw. in ihrem Vertrauen auf die damalige Rechtslage und verstöße damit gegen den verfassungsgesetzlich gewährleisteten Vertrauensgrundsatz. Am 9. Juli 1998 sei ein Antrag auf Nichtfestsetzung der

Steuer im Sinne des § 17 GrEStG beim Finanzamt eingebracht worden. Über diesen Antrag sei volle drei Jahre lang nicht abgesprochen, sondern faktisch keine Steuer festgesetzt worden. Nach dieser Zeit habe die Bw. darauf vertrauen dürfen, dass keine Steuervorschreibung mehr erfolgen werde. Sofern die Berufungsinstanz den gemachten Ausführungen nicht folgen sollte, werde in eventu vorgebracht, dass die im Bescheid angesetzten Vertragserrichtungskosten von 185.000,00 S weit überhöht seien. Eine Kostenschätzung sei nicht gerechtfertigt, da § 184 Abs. 1 BAO bestimme, dass die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nur dann schätzen dürfe, wenn sie diese Grundlagen nicht ermitteln oder berechnen könne. Die im Jahr 1998 geltenden Tarife laut Notariatstarifgesetz rechtfertigten Vertragserrichtungskosten von 46.711,60 S inkl. Umsatzsteuer.

Mit Ergänzungersuchen vom 24. August 2001 teilte das Finanzamt der Bw. mit, dass der in der Berufung angeführte Antrag auf Nichtfestsetzung der Steuer im Sinne des § 17 GrEStG vom 9. Juli 1998 beim Finanzamt nicht eingelangt sei, sodass um Übersendung einer Ausfertigung ersucht werde.

Mit Schreiben vom 20. September 2001 wurde der gegenständliche, mit 9. Juli 1998 datierte Antrag übermittelt. Unter Bezugnahme auf den aufgehobenen Kaufvertrag vom 9. März 1998 wurde die Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer beantragt. Der Kaufvertrag sei aufgehoben worden, weil nicht die Bw., sondern die Fa. K Käuferin der gegenständlichen Liegenschaft sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. März 2002 gab das Finanzamt der Berufung teilweise statt und setzte die Grunderwerbsteuer mit 5.714,63 € (78.635,00 S) fest. Im Wesentlichen führte das Finanzamt dazu aus, dass für die Beurteilung, ob eine Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges im Sinne des § 17 GrEStG vorliege, maßgeblich sei, dass der Verkäufer jene Verfügungsmacht über das Grundstück wieder erlangt habe, die er vor Vertragsabschluss inne gehabt habe. Im vorliegenden Fall sei der Kaufvertrag vom 18. März 1998 durch Kaufvertragsaufhebung vom 25. Mai bzw. 16. Juni 1998 storniert worden. Der neue Kaufvertrag betreffend den Verkauf der Liegenschaft an die Fa. K sei ebenfalls am 25. Mai bzw. 16. Juni 1998 abgeschlossen worden. Sowohl für die Bw. als auch für die Fa. K sei HA als Geschäftsführer zeichnungsberechtigt. Diese Konstellation sowie der zeitliche Geschehnisablauf ließen zwingend den Schluss zu, dass der Kaufvertrag vom 19. März 1998 nur der Form nach aufgehoben worden sei. Der Grunderwerbsteuerbemessung sei nunmehr unverändert der Kaufpreis von 2,2 Mio. S zuzüglich der Vertragserrichtungskosten von 46.711,60 S zu Grunde zu legen.

Mit Eingabe vom 15. April 2002 beantragte die Bw. ohne weitere Äußerung zu den Feststellungen in der Berufungsvorentscheidung die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit Schreiben vom 19. Februar 2004 ersuchte die Rechtsmittelbehörde GS als Veräußerer der Liegenschaft, nachfolgende Fragen zu beantworten:

Aus welchen Gründen wurde der Kaufvertrag vom 19. März 1998 aufgelöst? Wurde die Auflösung von Ihnen oder von der Fa. T angestrebt?

Hätten Sie der Vertragsauflösung auch dann zugestimmt, wenn keine neue Käuferin vorhanden gewesen wäre?

Erfolgte die Namhaftmachung der neuen Käuferin durch die Fa. T? Auf welche Weise sonst wurden Sie auf das Kaufinteresse seitens der Fa. K aufmerksam?

Hätten Sie das Grundstück nach Aufhebung des Kaufvertrages vom 19. März 1998 auch an andere Käufer veräußern können oder nur an die Fa. K?

Hatte die Fa. T den Kaufpreis bereits entrichtet? Falls ja, auf welche Weise erfolgte die Rückabwicklung?

GS beantwortete die Fragen dahin gehend, dass die Auflösung des Kaufvertrages vom 19. März 1998 von der Fa. T angestrebt worden sei. Wäre nicht eine neue Käuferin vorhanden gewesen, hätte er der Vertragsauflösung nicht zugestimmt. Die Namhaftmachung der neuen Käuferin sei durch die Fa. T erfolgt. Nach der Kaufvertragsaufhebung hätte er das Grundstück auch anderwärtig veräußern können. Die Kaufpreise seien gegenverrechnet worden.

Zur erklärten Gegenverrechnung der Kaufpreise führte GS im Zuge eines Telefonates mit der Referentin näher aus, dass er am 19. März 1998 einerseits von der Fa. K das Grundstück EZ 167 GB L um einen Kaufpreis von 7 Mio. S erworben und am 26. Mai 1998 die Liegenschaft EZ 410 GB S um einen Preis von 2,2 Mio. S an die Fa. K veräußert habe. Der Betrag von 2,2 Mio. S sei ihm auf den Kaufpreis von 7 Mio. S angerechnet worden. Ansonsten sei kein Geld geflossen.

Die von GS gemachten Angaben wurden der Bw. am 23. März 2004 zur Gegenäußerung übermittelt. Eine Stellungnahme dazu ist nicht erfolgt.

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrESTG unterliegt ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, der Grunderwerbsteuer, soweit er sich auf ein inländisches Grundstück bezieht.

Grundsätzlich unterliegt, wenn hintereinander mehrere Rechtsgeschäfte über ein Grundstück abgeschlossen werden, jedes dieser Rechtsgeschäfte für sich der Grunderwerbsteuer.

---

Gemäß § 17 Abs. 1 Z 1. iVm Abs. 4 GrEStG ist, wenn die Grunderwerbsteuer bereits festgesetzt wurde, die Festsetzung entsprechend abzuändern, wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren seit Entstehung der Steuerschuld durch Vereinbarung rückgängig gemacht wurde. § 17 GrEStG stellt dabei eine Ausnahme von dem für die Verkehrsteuern geltenden Grundsatz dar, dass die einmal entstandene Steuerpflicht durch nachträgliche Vereinbarungen, mag diesen von den Parteien auch Rückwirkung beigelegt worden sein, nicht wieder beseitigt werden kann.

Seit dem Erkenntnis des verstärkten Senates des VwGH vom 2. April 1984, 82/16/0165, vertritt der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung, dass ein Erwerbsvorgang nur dann als „rückgängig gemacht“ im Sinne des § 17 Abs. 1 GrEStG gilt, wenn sich die Vertragspartner derart aus ihren vertraglichen Bindungen entlassen haben, dass die Möglichkeit der Verfügung über das Grundstück nicht beim Erwerber verbleibt, sondern der Veräußerer seine ursprüngliche Rechtsstellung, d.h. jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss hatte, zur Gänze wieder erlangt, und der Erwerber die durch den Vertrag begründete Verfügungsmöglichkeit zur Gänze verliert.

Voraussetzung für die steuerlich wirksame Rückabwicklung eines Erwerbsvorganges ist somit die Wiederherstellung des ursprünglichen Zustandes. Entscheidend ist, dass sich die Vertragspartner derart aus ihren vertraglichen Bindungen entlassen, dass die Möglichkeit der Verfügung über das betroffene Grundstück nicht beim Erwerber verbleibt; dieser darf am weiteren Schicksal des Grundstückes kein Interesse mehr haben. Eine solche Rückgängigmachung liegt dann nicht vor, wenn ein Vertrag zwar formell, aber nur zu dem Zweck aufgehoben wird, gleichzeitig das Grundstück auf eine vom Käufer ausgesuchte andere Person zu übertragen (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz. 15 zu § 17, und die dort zitierte Judikatur).

Im Erkenntnis vom 30. April 2003, 2000/16/0094, hat der VwGH zu dem ihm zur Entscheidung vorgelegten Fall ausgesprochen, dass aus dem Inhalt der von denselben Rechtsanwälten errichteten Verträge, der zeitlichen Nähe der Vertragsabwicklung wie auch aus dem persönlichen Naheverhältnis zwischen dem Erst- und Zweiterwerber der Liegenschaft, den Zahlungsmodalitäten und der Zahlungsabwicklung auf das Fehlen der freien Verfügungsmacht des Verkäufers geschlossen werden könne, wenn der Verkäufer darüber hinaus kein finanzielles Risiko bei der Stornierung des ersten Kaufvertrages und dem kurz darauf erfolgten Abschluss des zweiten Kaufvertrages zu tragen gehabt habe.

Die Grunderwerbsteuerpflicht wird bereits durch den Abschluss eines Rechtsgeschäfts ausgelöst, welches den Anspruch auf Übereignung begründet. Ein Übereignungsanspruch besteht dann, wenn der Erwerber seinen Anspruch auf Übereignung ohne weitere rechtsgeschäftliche Abmachung, letztlich somit im Klagswege, durchzusetzen vermag.

Für die Entstehung der Steuerschuld ist somit keineswegs das Erfüllungsgeschäft, also die Eintragung des Eigentumsrechtes in das Grundbuch, maßgebend, sondern ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet. Darauf, ob das Titelgeschäft in der Folge erfüllt wird und damit insbesondere auf eine bucherliche Eintragung des Eigentumserwerbes für den Erwerber, kommt es hingegen nicht an.

Für die Entstehung der Steuerschuld maßgeblich ist beim Kaufvertrag grundsätzlich der Zeitpunkt der Einigung über den Kaufgegenstand und Kaufpreis, weil damit der Vertrag zu Stande kommt.

Im gegenständlichen Fall ist aus den Punkten II. („Als Kaufpreis wird ein Betrag von 2,2 Mio. S vereinbart. Der Kaufpreis ist bei Vertragsunterfertigung zur Zahlung fällig.“), III. („Die Übergabe und Übernahme des Kaufgegenstandes erfolgt mit Vertragsunterfertigung.....“) und VI. („Aufsandung“) des aufgehobenen Vertrages vom 19. März 1998 eindeutig erkennbar, dass der Kaufvertrag gültig zu Stande gekommen ist.

§ 17 GrEStG bezieht sich ebenso wie die Entstehung der Steuerschuld ausschließlich auf das den Anspruch auf Übereignung begründende Verpflichtungsgeschäft. Ob der ursprüngliche Kaufvertrag vom 19. März 1998 bereits erfüllt und die Bw. bereits im Grundbuch eingetragen war, ist für die Frage der Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges ohne Bedeutung (vgl. VwGH vom 26. 4.2001, 2000/16/0871).

Für die Beurteilung des Tatbestandsmerkmals der Rückgängigmachung ist daher nicht, wie die Bw. meint, wesentlich, ob der Vertrag grunbücherlich bereits durchgeführt worden ist oder nicht, sondern, ob der Verkäufer jene Verfügungsmacht wieder erlangt hat, die er vor Vertragsabschluss hatte. Diese freie Verfügungsmacht ist im Wesentlichen gekennzeichnet durch die Auswahl und Suche eines neuen Käufers, neuerliche Vertragsverhandlungen bezüglich der Kaufpreishöhe und der Fälligkeit des Kaufpreises bzw. das Kaufpreiszahlungsrisiko.

Gegenständlich wurde die Auflösungsvereinbarung am gleichen Tag abgeschlossen wie der neue Kaufvertrag mit der von der Bw. namhaft gemachten neuen Käuferin. Sowohl der stornierte Kaufvertrag als auch der neue Kaufvertrag wurden von HA, dem Geschäftsführer der Bw. und auch der Fa. K, unterfertigt. Vertragserrichter beider Kaufverträge und des

Stornierungsvertrages waren die Rechtsanwälte H., U. und M. Darüber hinaus sind die beiden abgeschlossen Kaufverträge völlig gleich lautend.

Der Verkäufer GS brachte zum Sachverhalt zwar vor, er hätte die Liegenschaft nach Aufhebung des Kaufvertrages auch anderwärtig verkaufen können, doch hätte er einer Vertragsauflösung nicht zugestimmt, wäre nicht bereits eine neue Käuferin fest gestanden. Im Ergebnis bedeutet dies, dass bei Abschluss der Aufhebungsvereinbarung bereits fest stand, dass die Fa. K an Stelle der Bw. das Grundstück zu den gleichen Konditionen erwerben sollte.

Im Berufungsfall bestehen zwischen der Bw. und der Fa. K enge wirtschaftliche Verflechtungen (beide Unternehmungen gehören der so genannten "A-Gruppe" an und haben denselben Geschäftsführer). Die Kaufvertragsstornierung erfolgte auf Wunsch der Bw. und wäre vom Veräußerer nicht akzeptiert worden, hätte die Bw. nicht eine neue Käuferin namhaft gemacht, welche den Kaufvertrag zu den gleichen Bedingungen abschloss. Die Stornovereinbarung und der zweite Kaufvertrag wurden am selben Tag abgeschlossen (nämlich am 26. Mai bzw. 16. Juni 1998), sodass schon aus dieser zeitlichen Gestaltung ersichtlich ist, dass dem Veräußerer keine tatsächliche Verfügungsgewalt über die Liegenschaft eingeräumt worden ist und dieser auch kein finanzielles Risiko mehr zu tragen hatte.

Nicht der Verkäufer zeigte ein Interesse am weiteren Schicksal der Grundstücke, sondern die Bw. Durch die Stornovereinbarung wurde der Vertrag zwar formell, aber nur zu dem Zweck aufgehoben, die Liegenschaft gleichzeitig an eine von der Bw. bestimmte Käuferin unter Vermeidung einer neuerlichen Grunderwerbsteuerpflicht weiter zu veräußern. Der Veräußerer erlangte in Wahrheit nicht die Möglichkeit, die Liegenschaft einem außen stehenden Dritten zu verkaufen (vgl. das VwGH-Erkenntnis vom 12.11.1997, 97/16/0390, m.w.N), sodass eine Rückgängigmachung im Sinne des § 17 GrEStG nicht vorliegt.

Wenn die Bw. zur Stützung ihres Vorbringens das Erkenntnis vom 12. November 1997 zitiert, so ist darauf hinzuweisen, dass diesem Erkenntnis ein Sachverhalt zu Grunde lag, von dem der VwGH annahm, dass die Voraussetzungen für eine Rückgängigmachung im Sinne des § 17 Abs. 1 GrEStG ebenfalls nicht vorlagen.

Das ebenso in der Berufung angeführte VwGH-Erkenntnis vom 29. Oktober 1998, 98/16/0115, hat im Wesentlichen die Rückübertragung von Liegenschaften im Zusammenhang mit einem Verschmelzungsvorgang zum Inhalt und ist damit auf den vorliegenden Sachverhalt nicht anwendbar. Darüber hinaus vertrat der VwGH auch in dieser Entscheidung zum Tatbestandsmerkmal der Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges im Sinne des § 17

GrEStG die Ansicht, dass es darauf ankomme, dass der Verkäufer jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss inne gehabt habe, wieder erlangen müsse. Dies war jedoch, wie oben dargestellt, gegenständlich nicht der Fall.

Zum Vorbringen der Bw., über ihren Antrag vom 9. Juli 1998 auf Nichtfestsetzung der Steuer im Sinne des § 17 GrEStG sei nicht abgesprochen, sondern die Steuer durch volle drei Jahre hindurch nicht festgesetzt worden, sodass sie auf die Nichtvorschreibung der GrESt vertrauen durfte, ist Folgendes anzumerken:

Nach der Aktenlage langte beim damaligen Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern am 2. Juli 1998 ein mit 30. Juni 1998 datiertes und von Rechtsanwalt Dr. H unterfertigtes Schreiben ein, wobei eine Kopie des Kaufvertragsaufhebungsvertrages mit der Bitte um Kenntnisnahme übermittelt wurde.

Dass das Finanzamt in weiterer Folge mit der Kanzlei Dr. H telefonisch Kontakt aufnahm und einen Antrag gemäß § 17 GrEStG samt einer Begründung für die Vertragsstornierung anforderte, ist einem Aktenvermerk vom 7. Juli 1998 zu entnehmen.

Dieser Antrag auf Nichtfestsetzung der GrESt langte jedoch beim Finanzamt nicht ein. Vielmehr wurde erst in dem gegen die Grunderwerbsteuerfestsetzung eingebrachten Rechtsmittel erstmals beantragt, die Grunderwerbsteuer gemäß § 17 GrEStG nicht festzusetzen.

Tatsächlich langte dieser in der Berufung angesprochene Antrag auf Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer (datiert mit 9. Juli 1998) beim Finanzamt erst nach einem entsprechenden Ergänzungsersuchen im Zuge des Rechtsmittelverfahrens am 21. September 2001 ein.

Nach § 17 Abs. 5 GrEStG sind Anträge nach Abs. 1 bis 4 bis zum Ablauf des fünften Kalenderjahres zu stellen, das auf das Jahr folgt, in dem das den Anspruch auf Nichtfestsetzung oder Abänderung der Steuer begründete Ereignis eingetreten ist. Die Frist endet jedoch keinesfalls vor Ablauf eines Jahres nach Wirksamwerden (Zustellung) der Festsetzung.

Der im Zuge der Berufung erstmals gestellte Antrag auf Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer im Sinne des § 17 GrEStG war somit grundsätzlich rechtzeitig.

Abgesehen davon, dass das Finanzamt auf ein ihm nicht zur Kenntnis gelangtes Schreiben nicht reagieren konnte und die Beförderung einer Briefsendung durch die Post auf Gefahr des Absenders erfolgt (vgl. VwGH 19.9.1990, 89/13/0276), ist der Bw. im Berufungsfall außer der

monierten Verzögerung kein Nachteil erwachsen und wurde der angefochtene Bescheid innerhalb offener Verjährungsfrist erlassen.

Gemäß § 207 Abs.1 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe auf Grund eines erfüllten Entstehungstatbestandes festzusetzen, der Verjährung (Bemessungsverjährung).

Die Frist der Bemessungsverjährung beträgt bei der Grunderwerbsteuer fünf Jahre (§ 207 Abs. 2 BAO). Die Verjährung beginnt gemäß § 208 Abs. 1 lit.a BAO mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist. Bei der Grunderwerbsteuer tritt dies gemäß § 8 GrESTG ein, sobald ein steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist.

Innerhalb offener Verjährungsfrist steht der Abgabenbehörde die Wahl des Zeitpunktes der Abgabenfestsetzung grundsätzlich frei; eine Rechtswidrigkeit derselben kann nicht schon darin erblickt werden, dass sie allenfalls früher möglich gewesen wäre (vgl. VwGH vom 14.2.1991, 89/16/0218)

Im vorliegenden Fall wäre die Bemessungsverjährung - ungeachtet allfälliger Unterbrechungshandlungen - frühestens mit Ablauf des Jahres 2003 eingetreten. Tatsächlich gelangte die Grunderwerbsteuer mit dem angefochtenen Bescheid vom 27. Juni 2001 zur Vorschreibung.

Auf Grund der dargestellten Überlegungen erweist sich der bekämpfte Grunderwerbsteuerbescheid daher frei von Rechtswidrigkeit und erfolgte die Grunderwerbsteuervorschreibung zu Recht, weshalb der Berufung kein Erfolg beschieden sein konnte.

Linz, 11. Mai 2004